



Hinweise zur Änderung der Umsatzsteuersätze

Einleitung

Zum 01.07.2020 wird der Steuersatz bei der Umsatzsteuer für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen auf den ermäßigten Steuersatz abgesenkt werden. Diese Absenkung ist aber nur temporär für alle Umsätze nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2021 vorgesehen. Ausdrücklich von der Absenkung ausgenommen ist die Abgabe von Getränken. Diese unterliegen weiterhin dem Regelsteuersatz (16 % vom 01.07. bis 31.12.2020 und dann wieder ab 01.01.2021 in Höhe von 19 %). Darüber hinaus ist für diese Umsätze zu berücksichtigen, dass in der Zeit ab dem 01.07. bis 31.12.2020 der ermäßigte Steuersatz nur 5 % beträgt.

Um die umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben zutreffend umsetzen zu können, muss sich der Anbieter von Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen rechtzeitig auf die mehrfache Umstellung vorbereiten und dabei auch die sich daraus ergebenden Probleme im Auge behalten.

Unterscheidung der einzelnen Leistungsarten

Lieferung oder sonstige Leistung

Bisher war es nur notwendig, bei der Abgabe von Speisen und Getränken in Lieferungen und sonstige Leistungen zu unterscheiden. Werden (auch verzehrfertige) Speisen und Getränke zusammen mit weiteren Dienstleistungen (z. B. Stellung von Verzehrinfrastruktur, Servieren, Reinigen etc.) abgegeben, liegt eine sonstige Leistung vor, die zur Anwendung des Regelsteuersatzes von 19 % (bzw. zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 nur 16 %; bei der Abgabe von Speisen vom 01.07.2020 bis 30.06.2021 der jeweils ermäßigte Steuersatz) führt. Werden nur Speisen und Getränke (einschl. Transport zum Verbrauchsort) ohne weitere Dienstleistungen abgegeben, liegt eine Lieferung vor, die für die in der Anlage 2 zum UStG aufgeführten Lebensmittel zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % (bzw. zwischen dem 01.07. und dem 31.12.2020 von nur 5 %) führt. Eine Lieferung ist typischerweise dann gegeben, wenn Speisen an Imbissständen (ohne Sitzgelegenheit) abgegeben werden oder wenn Speisen in Restaurants außer Haus („to go“) verkauft werden.

Umsatzsteuersenkung vom 01. Juli 2020 bis zum 01. Juli 2021

	Bis zum 30.06.2020	vom 01.07. bis zum 31.12.2020	vom 01.01. bis zum 30.06.2021	ab dem 01.07.2021
Essen zum Mitnehmen , Lieferungen ohne Zusatzleistungen (kein Mehrwegesteck,..)	7%	5%	7%	7%
Essen vor Ort , Lieferungen mit Zusatzleistungen (Bedienung, Dekoration, Verzehrvorrichtungen,...)	19%	5%	7%	19%
Getränke	19%	16%	19%	19%
Außer: Leitungswasser + Milch/Milchmischgetränke (> 75% Michanteil) "To Go"	7%	5%	7%	7%

Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

Abgrenzung zur Lieferung verzehrfertiger Speisen

Mit Wirkung zum **01.07.2020** — allerdings (derzeit) befristet bis zum **30.06.2021** — sollen die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, ausdrücklich von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgeschlossen ist aber die Abgabe von Getränken. Die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen stellen dabei eine Unterform der Dienstleistungen dar und sind somit von der Lieferung verzehrfertiger Speisen systematisch abzugrenzen.

Allerdings ist nach der deutschen gesetzlichen Regelung die Abgabe von Getränken ausdrücklich von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ausgeschlossen.

Die Steuerermäßigung für die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen betrifft nicht nur die **klassischen Gastronomiebetriebe**, sondern führt auch zum Ansatz des ermäßigten Steuersatzes bei der Abgabe von verzehrfertigen Speisen, die bisher als Dienstleistung angesehen wurde. Damit können auch die folgenden Unternehmer den ermäßigten Steuersatz für die Abgabe verzehrfertiger Speisen (ohne Getränke) in Anspruch nehmen:

- **Cateringunternehmen**, die bisher aufgrund von über die Lieferung von verzehrfertigen Speisen hinausgehende Dienstleistungen den Regelsteuersatz anwenden mussten,
- **Bäckereien** sowie **Fleischerfachgeschäfte**, die verzehrfertige Speisen zusammen mit Sitzgelegenheiten zum Verzehr an Ort und Stelle anbieten. Dies gilt entsprechend auch für **Lebensmittelgeschäfte**, die zusammen mit entsprechender Infrastruktur verzehrfertige Speisen zum dortigen Verzehr anbieten,
- **Imbissstände**, die über Stehtische hinaus auch eine weitergehende Infrastruktur (Tische und Sitzgelegenheiten, Sanitärräume etc.) bereithalten,
- **Biergärten**, soweit dort für den sofortigen Verzehr vor Ort Speisen verkauft werden (ausgenommen sind auch hier natürlich die Getränke)

Aufteilungsproblematik

Ein besonderes Problem ergibt sich bei der Absenkung des Steuersatzes nur für die Abgabe der Speisen, wenn zu **einheitlichen Preisen** sowohl Speisen als auch Getränke abgegeben werden (z. B. Angebot von Frühstück, Halbpension oder „Menü mit Weinbegleitung“). **In diesen Fällen ist nach der Rechtsprechung des BFH der „einfachstmögliche Aufteilungsmaßstab“ anzuwenden** — dies wäre hier (soweit es vorliegt) das Verhältnis der einzelnen Abgabepreise. In jedem Fall sollten — da es sich in aller Regel um feststehende Angebote bzw. Angebotspakete handeln dürfte — bei solchen Angeboten frühzeitig nachvollziehbare Aufzeichnungen erfolgen. Sprechen Sie uns gerne bezüglich Ihres individuellen Aufteilungsmaßstabs an.

Anpassungsnotwendigkeiten

Die Änderung des Steuersatzes für die nach dem 30.06.2020 (und bis zum 30.06.2021) ausgeführten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen müssen von den betroffenen Unternehmern rechtzeitig technisch umgesetzt werden. Eine Anpassung der Verkaufspreise **kann — muss aber nicht** — umgesetzt werden, obwohl dies vom Gesetzgeber zumindest in der Gesetzesbegründung in Erwartung einer Nachfragebelebung wohl gewünscht wird. Darüber hinaus muss beachtet werden, dass aufgrund der Maßnahmen zur Konjunkturbelebung der ermäßigte Steuersatz temporär vom 01.07. bis 31.12.2020 auf 5 % abgesenkt wird, sodass für die Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen **binnen eines Jahres drei Änderungen vorzunehmen sind.**

Die nachfolgende Tabelle gibt Ihnen einen Überblick über die prozentualen Umsatzsteigerung bei gleichbleibenden Endpreisen:

	Bis zum 30.06.2020	vom 01.07. bis zum 31.12.2020	vom 01.01. bis zum 30.06.2021	ab dem 01.07.2021
Essen zum Mitnehmen , Lieferungen ohne Zusatzleistungen (kein Mehrwegesteck,..)		1,90%		
Essen vor Ort , Lieferungen mit Zusatzleistungen (Bedienung, Dekoration, Verzehrvorrichtungen,...)		13,33%	11,21%	
Getränke		2,59%		
Außer: Leitungswasser + Milch/Milchmischgetränke (> 75% Milchanteil) "To Go"		1,90%		

Unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer seine Angebotspreise anpasst oder nicht, darf in **Rechnungen** immer nur die **zutreffende Umsatzsteuer** ausgewiesen werden.

Anpassungen in den Kassensystemen

Rechtzeitig angepasst werden müssen auch die **elektronischen Kassensysteme** bzw. es müssen die entsprechenden **Softwareanpassungen** vorgenommen werden. Insbesondere sind den unterschiedlichen Warengruppen (Speisen/Getränke) entsprechende Steuerschlüssel zuzuweisen. In der **Nacht** vom 30.06.2020 (Dienstag) zum 01.07.2020 (Mittwoch) muss die **Umstellung** erfolgen. Dabei ist davon auszugehen, dass die in der Nacht vom 30.06.2020 zum 01.07.2020 erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen unabhängig von der Abrechnung schon nach dem „neuen“ Steuersatz des 01.07.2020 zu berechnen sind.

HINWEIS: Im Zusammenhang mit der Umstellung der elektronischen Kassensysteme und eventueller Probe- und Trainingsläufe muss auf eine **ausreichende Dokumentation** geachtet werden — auch die Nutzung der Trainingsfunktion muss dokumentiert werden. Grundsätzlich ist darauf zu achten, dass alle Geschäftsvorfälle vollständig, richtig, zeitgerecht und unveränderbar aufgezeichnet werden.

Sonderproblem Restaurantgutscheine

Zwar waren fast alle wirtschaftlichen Bereiche in Deutschland von den Auswirkungen der coronabedingten Einschränkungen betroffen, die Restaurationsbetriebe durch die teilweise vollständige Einstellung des Geschäftsbetriebes jedoch besonders. Aufgrund der Beschränkung der Öffnungszeiten und der besonderen Hygienemaßnahmen werden weiterhin erhebliche Einbußen in diesem Bereich zu verzeichnen sein. Deshalb sind sowohl in der Zivilgesellschaft als auch in der Politik Maßnahmen zur Unterstützung dieser Branche ergriffen worden, bei deren Zusammenspiel auch umsatzsteuerrechtliche Regelungen zu beachten sind.

Arten von Restaurantgutscheinen

Seit dem 01.01.2019 gelten in Deutschland neue Regelungen für Gutscheine. Soweit aus einem Gutschein eine Leistung unmittelbar zu fordern ist, es sich also nicht nur um sog. Preisermäßigungs- oder Rabattgutscheine handelt, muss zwischen dem sog. Einweckgutschein und dem Mehrweckgutschein unterschieden werden. Diese beiden Formen von Gutscheinen führen zu grundsätzlich unterschiedlichen umsatzsteuerrechtlichen Ergebnissen.

- **Einzweckgutschein**: Ein Einzweckgutschein liegt dann vor, wenn der Ort der Leistung (hier also z. B. Deutschland) schon bei Ausgabe des Gutscheins feststeht und sich aufgrund der Leistung die Höhe der Umsatzsteuer (bisher 7 % oder 19 %) eindeutig ermitteln lässt. Liegt ein solcher Einzweckgutschein vor, entsteht die Umsatzsteuer schon bei Verkauf des Gutscheins und jeder Weiterveräußerung. Die tatsächliche Ausführung der Leistung — wenn also der Gutschein im Restaurant eingelöst wird — ist dann keiner Umsatzsteuer mehr zu unterwerfen.
- **Mehrweckgutschein**: Ein Mehrweckgutschein liegt vor, wenn es sich um einen Gutschein handelt, der kein Einzweckgutschein ist, weil entweder der Ort der Leistung oder die sich aus der Leistung ergebende Umsatzsteuer bei Verkauf bzw. Ausgabe des Gutscheins nicht feststeht. In diesem Fall ist der Verkauf dieses Gutscheins nur ein Tausch von Geld in eine andere Form eines Zahlungsmittels und unterliegt keiner Umsatzsteuer. Erst wenn der Gutschein eingelöst wird, unterliegt die tatsächlich ausgeführte Leistung der Umsatzsteuer. Deshalb darf bei einem Verkauf eines Mehrweckgutscheins noch keine Umsatzsteuer gesondert in einer Abrechnung ausgewiesen werden.

HINWEIS: Unterschiede ergeben sich in der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung auch in den Fällen, in denen ein Gutschein später nicht für eine Leistung eingelöst werden sollte: Da beim Einzweckgutschein schon beim Verkauf des Gutscheins die Leistung endgültig der Umsatzsteuer unterliegt, bleibt es auch bei Nichteinlösung des Gutscheins bei der Umsatzsteuer; eine Erstattung/Rückzahlung der schon angemeldeten und abgeführten Umsatzsteuer kann nicht in Betracht kommen, da die Leistung schon als ausgeführt gilt. Bei einem Mehrweckgutschein entsteht keine Umsatzsteuer, wenn es nicht zur Einlösung kommt.

Bisherige Behandlung der Restaurantgutscheine

Bei den Restaurantgutscheinen ergibt sich bisher folgende Unterscheidung: Wird ein Gutschein verkauft, der **nur für Inhouse-Leistungen** einsetzbar ist, handelt es sich um einen Einzweckgutschein. Inhouse-Leistungen stellen bisher sonstige Leistungen dar, für die der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. der Anlage 2 zum UStG („Lebensmittel“) nicht zur Anwendung kommt. Damit unterliegen bisher die Inhouse-Leistungen dem Regelsteuersatz. Werden aber Gutscheine verkauft, die sowohl für regelbesteuerte (19 %) Inhouse-Leistungen als auch für ermäßigt besteuerte (7 %) Außer-Haus-Verkäufe („Essen to go“) eingesetzt werden konnten, handelt es sich um einen Mehrweckgutschein, da der zutreffende Steuersatz bei Verkauf des Gutscheins noch nicht festgestellt werden konnte.

HINWEIS: Die Frage, ob es sich um einen Einzweck- oder einen Mehrweckgutschein handelt, muss schon bei Verkauf des Gutscheins geklärt sein, damit eine zutreffende Ermittlung der anzumeldenden Umsatzsteuer erfolgen kann.

Behandlung der Restaurantgutscheine aufgrund der Steuersatzänderung

Durch Unterstützungsmaßnahmen aus der Zivilgesellschaft wurden in den vergangenen Wochen vermehrt Gutscheine von Restaurants verkauft. Unabhängig davon, wie früher von den Restaurantbetreibern die Gutscheine behandelt wurden, sind jetzt die Gutscheine vor dem Hintergrund der Einlösbarkeit in der Zeit vom 01.07.2020 bis 30.06.2021 als Mehrweckgutscheine anzusehen. Dies muss auch schon für Gutscheine gelten, die vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung zum 01.07.2020 verkauft werden, auch wenn der Gutschein ausschließlich für Inhouse-Leistungen einsetzbar ist.